

10. De (in)completeheid van het procesdossier

MR. D.J. FRANSSSEN

Helaas is de volledigheid van het dossier een terugkerend twistpunt in fiscale procedures. Reden hiervoor is dat vrijwel nooit alle zaakstukken in het procesdossier zitten. Dat is niet eens altijd te wijten aan het bestuursorgaan. Diens verplichting om de op de zaak betrekking hebbende stukken aan de bestuursrechter te zenden, ziet immers niet (per definitie) op alle zaakstukken: de stukken die voor de zaak relevant (kunnen) zijn. Het risico op een incompleet procesdossier is daarmee een gegeven.

1. Inleiding

Recentelijk heeft de Hoge Raad uitspraak gedaan in drie fiscale procedures waarin de omvang van het dossier centraal stond. Deze arresten¹ van dezelfde datum vormen voorlopig het sluitstuk van de jurisprudentie betreffende de ‘op de zaak betrekking hebbende stukken’. Hierin onderstreept de Hoge Raad het belang van een volledig dossier: een stap in de goede richting. Feitenrechters hebben er een ambtshalve verplichting bij gekregen: zij moeten toezien op de naleving van art. 8:42 lid 1 Awb. Daarnaast moet de feitenrechter onder bepaalde omstandigheden op verzoek onderzoek doen naar het bestaan van zaakstukken. Belanghebbenden moeten op deze verplichtingen inspelen en kunnen daarvan profiteren.

2. Het inzenden van stukken

De interessante onderdelen van deze arresten richten zich voornamelijk tot de rechter en belanghebbenden: voor de inspecteur is er weinig nieuws onder de zon. De Hoge Raad herhaalt de standaardoverweging dat het bestuursorgaan op grond van art. 8:42 lid 1 Awb verplicht is om de stukken die het bestuursorgaan ter raadpleging ter beschikking staan of hebben gestaan en van belang kunnen zijn voor de beslechting van de (nog) bestaande geschilpunten aan de bestuursrechter te overleggen.² Deze verplichting ziet dus enkel op stukken die de inspecteur ter beschikking (hebben) (ge)staan. Deze stukken moet het bestuursorgaan blijkens art. 8:42 lid 1 Awb binnen vier weken na de dag van verzending van de gronden van het beroepschrift aan de bestuursrechter zenden. In aanvulling hierop is door de Hoge Raad het volgende bepaald:

‘Een redelijke, met de hiervoor in 3.4.1 omschreven strekking van artikel 8:42, lid 1, Awb strokende, uitleg van die bepaling brengt mee dat de daarin opgenomen verplichting tot overlegging van stukken zich ook uitstrekt tot stukken die pas in de loop van het beroep of hoger beroep ter beschikking van de inspecteur zijn gekomen. Indien dergelijke stukken ter beschikking van de inspecteur komen na afloop van de in artikel 8:42 Awb bedoelde termijn, dient hij deze alsnog onverwijld aan de rechter toe te zenden. [onderstreping door auteur]’³

In twee⁴ van de drie hier te bespreken arresten vult de Hoge Raad deze vaste rechtspraak aan en overweegt dat ‘*de inspecteur is gehouden de uit artikel 8:42 Awb voortvloeiende verplichtingen na te komen, ook in de fase na cassatie en verwijzing*’. De in art. 8:42 lid 1 Awb opgenomen verplichting om stukken in het geding te brengen, strekt zich dus uit tot stukken die de inspecteur bij het indienen van het verweerschrift ter beschikking (hebben) (ge)staan of gedurende het verdere verloop van de procedure ter beschikking komen. Daartoe behoren dus niet stukken die zich bevinden onder derden (zoals het Openbaar Ministerie) die niet aan de inspecteur zijn verstrekt, zelfs ingeval hij bekend is met het bestaan van deze stukken.⁵ De inspecteur is dus op grond van art. 8:42 lid 1 Awb niet verplicht om buiten de hem reeds ter beschikking staande of gestaan hebbende stukken, alsnog nadere gegevens – die relevant kunnen zijn voor de beoordeling door de rechter – te vergaren en over te leggen.⁶

1 Nr. 19/05560, ECLI:NL:HR:2020:1668, nr. 19/05561, ECLI:NL:HR:2020:1669 en nr. 19/04499, ECLI:NL:HR:2020:1670.

2 HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1670, r.o. 2.2.1.

3 HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.2.

4 Nr. 19/05560, ECLI:NL:HR:2020:1668 en nr. 19/05561, ECLI:NL:HR:2020:1669.

5 HR 12 juli 2013, nr. 11/04625, ECLI:NL:HR:2013:29, BNB 2013/226, r.o. 3.3.1.3.

6 HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.5.

3. Feitenrechter toetst het procesdossier

De uitspraak met nummer 19/04499 is het meest interessant van de drie gewezen arresten. De feiten liggen als volgt. Een grondverzetbedrijf wordt als inlener van arbeidskrachten door de ontvanger aansprakelijk gesteld voor onbetaald gelaten naheffingsaanslagen loonbelasting. Het grondverzetbedrijf (hierna: belanghebbende) gaat in beroep. De rechtbank en het hof stellen vast dat de inspecteur navraag heeft gedaan naar de registratie als ondernemer van de ingeleende personen bij de belastingautoriteiten van België en Duitsland. Het hof handhaaft de aansprakelijkstelling. In cassatie klaagt belanghebbende in het tweede middel dat het hof art. 8:42 Awb heeft geschonden doordat het heeft nagelaten erop toe te zien dat de ontvanger in het procesdossier ontbrekende documenten met uit het buitenland verkregen informatie overlegde, terwijl deze documenten wel op de zaak betrekking hebbende stukken vormen. Dienaangaande overweegt de Hoge Raad in rechtsoverweging 2.2.2 en 2.2.4 het volgende:

‘De rechter ziet toe op de naleving van art. 8:42, lid 1, Awb. Indien uit het dossier blijkt dat de door het bestuursorgaan ingezonden stukken niet volledig zijn, dient de rechter het bestuursorgaan op te dragen dat verzuim te herstellen. De rechter is niet gehouden om ambtshalve onderzoek te doen naar het mogelijke bestaan van stukken die het bestuursorgaan ten onrechte niet heeft overgelegd.’⁷

En:

‘Indien uit de stukken van het geding blijkt dat het bestuursorgaan heeft verzuimd een op de zaak betrekking hebbend stuk over te leggen, kan de belanghebbende nog in cassatie met succes erover klagen dat de rechter heeft nagelaten het bestuursorgaan op te dragen dat verzuim te herstellen, ook indien de belanghebbende niet eerder bij de feitenrechter een verzoek heeft gedaan tot overlegging van dat stuk.’⁸

Feitenrechters zien dus ambtshalve toe op de naleving door het bestuursorgaan van art. 8:42 lid 1 Awb. In het kader van deze ambtshalve verplichting moet de rechter de gedingstukken (lees: het procesdossier) onderzoeken. Daarbij hoeft de rechter uitdrukkelijk geen onderzoek te doen naar het bestaan van stukken. Pas wanneer uit het dossier blijkt dat een bestaand stuk niet door het bestuursorgaan is ingezonden, moet de rechter onderzoeken of het bestuursorgaan dat stuk had moeten toezenden op basis van art. 8:42 lid 1 Awb. Onder verwijzing naar het overzichtsarrest⁹ maakt de Hoge Raad duidelijk op welke stukken deze bepaling – en daarmee het ambtshalve onderzoek – betrekking heeft:

‘Tot de op grond van die bepaling over te leggen stukken behoren alle stukken die het bestuursorgaan ter raadpleging ter beschikking staan of hebben gestaan en die van belang kunnen zijn voor de beslechting van de (nog) bestaande geschilpunten.’

Het komt mij logisch voor dat de rechter op basis van de gedingstukken eerst beoordeelt of het ontbrekende stuk van belang kan zijn voor de beslechting van de (nog) bestaande geschilpunten. Indien de rechter meent dat het ontbrekende stuk daartoe niet kan dienen, lijkt het weinig zinvol om na te gaan of het bestuursorgaan daarover (heeft) beschikt en het dus ten onrechte niet heeft overgelegd. Heeft de rechter eenmaal vastgesteld dat het ontbrekende stuk van belang kan zijn? Dan zal de rechter contact moeten opnemen met het bestuursorgaan. Wanneer het bestuursorgaan over het stuk blijkt te beschikken dan zal de rechter hem dienen op te dragen dat stuk alsnog te overleggen. Daarmee wordt het verzuim door het bestuursorgaan hersteld.

**Wanneer het bestuursorgaan
over het stuk blijkt te beschikken
moet de rechter hem opdragen
dat stuk alsnog te overleggen**

De Hoge Raad onderstreept het ambtshalve karakter van de voormschreven gerechtelijke taakstelling in rechtsoverweging 2.2.4. Die rechtsoverweging luidt dat een ‘belanghebbende nog in cassatie met succes erover kan klagen dat de rechter heeft nagelaten het bestuursorgaan op te dragen dat verzuim te herstellen, ook indien de belanghebbende niet eerder bij de feitenrechter een verzoek heeft gedaan tot overlegging van dat stuk’.¹⁰ De verplichting om het bestuursorgaan op te dragen om het uit het dossier blijvende verzuim te herstellen, bestaat onafhankelijk van enig beroep van belanghebbende: de rechter moet daartoe uit eigen beweging overgaan.

4. Zaakstukken onder derden

Het is heel wel mogelijk dat het bestuursorgaan de uit art. 8:42 lid 1 Awb voortvloeiende verplichtingen keurig heeft nageleefd en het procesdossier toch niet compleet is. Er kunnen nu eenmaal zaakstukken bestaan die niet ter beschikking (hebben) (ge)staan aan het bestuursorgaan. Het bestuursorgaan noch de rechter hoeft die zaakstukken ambtshalve te vergaren. Hier wordt initiatief verwacht van belanghebbenden: in de parlementaire behandeling gaat de regering ervan uit dat sommige stukken alleen op verzoek van de belastingplichtige aan het procesdossier worden toegevoegd.¹¹

Het was vaste jurisprudentie dat het bestuursorgaan een bepaald stuk moest overleggen indien door een belangheb-

⁷ HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1670, r.o. 2.2.2.

⁸ HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1670, r.o. 2.2.3.

⁹ HR 4 mei 2018, ECLI:NL:HR:2018:672, r.o. 3.4.2, onder i).

¹⁰ HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1670, r.o. 2.2.4.

¹¹ Zie *Handelingen I*, 27 oktober 1998, blz. 4-74.

bende gemotiveerd werd gesteld dat het betreffende stuk van enig belang kan zijn (geweest) voor de besluitvorming in zijn zaak. Dit is niet langer het criterium: het moet ook aannemelijk zijn dat het betreffende stuk bestaat. De Hoge Raad oordeelt in rechtsoverweging 2.2.3 namelijk dat:

‘Indien de belanghebbende voldoende gemotiveerd heeft gesteld dat een bepaald stuk van enig belang kan zijn (geweest) voor de besluitvorming in zijn zaak en daarom door het bestuursorgaan moet worden overgelegd, dient aan dat verzoek te worden tegemoetgekomen, mits het bestaan van dat stuk aannemelijk is. [onderstreping door auteur]¹²

Bij het lezen van deze overweging zou men zich kunnen afvragen of belanghebbenden hierdoor met een aanvullende bewijslast zijn geconfronteerd. Dat is strikt genomen niet het geval. Blijkens rechtsoverweging 2.2.4 kan een belanghebbende volstaan met het doen van het hiervoor genoemde verzoek. Het ligt dan kennelijk op de weg van de rechter om onderzoek te doen naar het bestaan van de stukken waarop dat verzoek betrekking heeft:

‘Belanghebbende heeft noch bij de Rechtbank, noch bij het Hof met betrekking tot zulke documenten een verzoek gedaan als hiervoor in 2.2.3 bedoeld. Het Hof was daarom niet gehouden onderzoek te doen naar het bestaan van zulke documenten.’

De gemotiveerde stelling dat het ontbrekende zaakstuk overgelegd moet worden, is voldoende om de vooromschreven onderzoeksplicht van de rechter te ‘triggeren’. Daarbij zal de rechter beoordelen of het aannemelijk is dat het stuk bestaat. Om te voorkomen dat de rechter het bestaan van het stuk voorshands niet aannemelijk acht, doen belanghebbenden er dus verstandig aan niet enkel het belang maar ook het bestaan van het stuk aannemelijk te maken.

En wat als belanghebbende in casu¹³ bij de rechtbank of het hof om overlegging van de betreffende documenten had verzocht? Dan hadden deze documenten naar mijn verwachting in de procedure gebracht moeten worden. De inspecteur heeft immers bij de belastingautoriteiten van België en Duitsland navraag gedaan naar de registratie als ondernemer van door de betrokken besloten vennootschappen ingeleende personen. Dat deze informatie van belang is voor de zaak is dan een gegeven: de inspecteur heeft het immers nodig gevonden deze informatie op te vragen. Daarnaast acht ik het aannemelijk dat de buitenlandse autoriteiten deze informatie hebben neergelegd in een schriftelijk document. Dat scenario is in ieder geval het meest waarschijnlijk, oftewel zoals Feteris schrijft:

‘De wet geeft niet aan wanneer een feit bewezen is. Tenzij de wet anders bepaalt, is het daarvoor voldoende dat een

feit aannemelijk is. Aannemelijk houdt in dat een bepaalde toedracht de meest waarschijnlijke is. Overtuigend bewijs, dat iedere redelijke twijfel uitsluit, is dus niet nodig. Als gekozen moet worden uit twee mogelijkheden, is een waarschijnlijkheid van meer dan 50% mijn inziens voldoende.’¹⁴

Het (eind)oordeel van de Hoge Raad zou dus naar alle waarschijnlijkheid anders hebben geluid indien belanghebbende een meer assertieve proceshouding had aangenomen en ten overstaan van de feitenrechter gemotiveerd om overlegging van de betreffende documenten had verzocht. Alsdan had de Hoge Raad het geding naar het hof verwezen ter verdere behandeling en beslissing met inachtneming van zijn arrest.

Feitenrechters hebben er een taak bijgekregen: zij moeten toezien op de naleving van art. 8:42 lid 1 Awb

Interessant is dan nog de vraag hoe het verwijzingshof vervolgens zou hebben gehandeld. Het ligt voor de hand dat het hof de inspecteur dan zou hebben gevraagd of hij een schriftelijk antwoord van de buitenlandse autoriteiten heeft gekregen. Zoals hiervoor al is gezegd, ligt dat wel in de rede. Ik vermoed dan ook dat de inspecteur de uit art. 8:42 lid 1 Awb voortvloeiende verplichtingen in casu heeft geschonden: in casu hoeft de rechter dit alleen niet ambtshalve te onderzoeken omdat uit de gedingstukken niet blijkt dat er daadwerkelijk documenten bestaan waarin die buitenlandse autoriteiten die informatie hebben neergelegd. Het hof zou de inspecteur alsdan vervolgens hebben verzocht die stukken te overleggen. Het verzuim zou daarmee zijn hersteld. Wat als toch blijkt dat de buitenlandse autoriteiten mondeling of niet hebben gereageerd? Dan had de inspecteur simpelweg geen stukken kunnen en moeten overleggen. Nu die informatie wel van belang kan zijn voor de beslissing van het geschil had het mijns inziens dan wel op de weg van het hof gelegen de buitenlandse autoriteiten om schriftelijke inlichtingen te verzoeken als bedoeld in art. 8:45 lid 1 Awb.

5. Afsluitend

Duidelijk is dat de Hoge Raad de volledigheid van het procesdossier ziet als een gedeelde verantwoordelijkheid van procespartijen en de feitenrechter. Het is namelijk de bedoeling dat ‘*een geschil over een door het bestuursorgaan genomen besluit wordt beslecht op basis van alle relevante feitelijke gegevens die aan het bestuursorgaan ter beschikking staan, zodat de belanghebbende zich daarover kan uitlaten en de rechter daarmee bij zijn beoordeling rekening kan houden*’.¹⁵

12 HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1670, r.o. 2.2.3.

13 HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1670.

14 M.W.C. Feteris, *Formeel belastingrecht*, Deventer: Kluwer 2007, blz. 302-309.

15 HR 23 oktober 2020, ECLI:NL:HR:2020:1670, r.o. 2.2.1.

De veronderstelling dat het bestuursorgaan alle op de zaak betrekking hebbende stukken aan de belastingrechter zendt, blijkt in fiscale procedures vaak een utopie. De bij het verweerschrift gevoegde stukken blijken vaak incompleet. Feitenrechters hebben er daarom een taak bijgekregen, althans hun taak moet in dezen ruimer worden uitgelegd; zij moeten op basis van de gedingstukken toezien op de naleving van art. 8:42 lid 1 Awb. Maar ook belanghebbenden hebben daarin een eigen verantwoordelijkheid. Het bestaan van bij de inspecteur berustende op de zaak betrekking hebbende stukken, blijkt immers niet altijd uit de gedingstukken. Wanneer niettemin kan worden vermoed dat het bestuursorgaan heeft verzaakt (zoals in casu het geval lijkt te zijn), moeten belanghebbenden om inbreng van de ontbrekende stukken verzoeken.

Daarnaast moeten belanghebbenden alert zijn op de vraag of zich onder derden (zoals het Openbaar Ministerie) wellicht nog zaakstukken bevinden die hun standpunt(en) kunnen ondersteunen. De inspecteur zal dat niet doen en dat wordt ook niet van hem verwacht. Daarbij moeten belanghebbenden de feitenrechter wijzen op het zaaksbelang van die stukken en (bij voorkeur) aannemelijk maken dat die stukken bestaan. Indien de rechter daarvan overtuigd raakt dan dient de rechter die stukken op te vragen met een beroep op art. 8:45 lid 1 Awb.

Over de auteur

Mr. D.J. Franssen

Advocaat bij De Bont Advocaten te Breda